

---

# Responsabilidade social empresarial e desenvolvimento sustentável: conceitos, práticas e desafios para a contabilidade

## Entrepreneurial Social Responsibility and Sustainable Development: Concepts, Practices and Challenges for Accounting

JÚLIA ALVES E SOUZA\*

THIAGO DE MELO TEIXEIRA DA COSTA\*\*

### RESUMO

Com o agravamento de problemas sociais e ambientais, as forças da sociedade estão passando por um processo de reorganização. No início deste século XXI, nota-se a valorização de uma nova postura empresarial, não mais focada apenas na obtenção de lucros, mas no relacionamento com a sociedade e a sustentabilidade dos negócios. Este estudo, de cunho teórico, discute diferentes abordagens sobre a responsabilidade social empresarial e a sustentabilidade, abrangendo visões do papel da empresa na atualidade e os aspectos centrais relacionados ao movimento de adoção de práticas de desenvolvimento sustentável. Apresenta, ainda, discussões a respeito das dificuldades encontradas no sentido de conceituar e mensurar o processo de desenvolvimento sustentável, além dos principais desafios que a contabilidade enfrenta nesse contexto.

**Palavras-chave:** responsabilidade social empresarial; desenvolvimento sustentável; *stakeholders*; contabilidade socioambiental.

### ABSTRACT

With the deepening of social and environmental problems, the forces of society are undergoing a process of reorganization. Earlier this century, there is the growing appreciation of a new corporate attitude, which is no longer just focus on achieving profit and appreciates the relationship with society and the sustainability of business.

---

\* Universidade Federal do Espírito Santo (UFES). E-mail: juliaufv@hotmail.com

\*\* Universidade Federal de Viçosa (UFV). E-mail: thiagocost@ufv.br

This theoretical study discusses different approaches to corporate social responsibility and sustainability, covering the views of the role of business and the main aspects related to adopting sustainable development practices. It also discusses the difficulties encountered in order to conceptualize and measure the sustainable development process and the main challenges facing the accounting in this context.

**Keywords:** Entrepreneurial social responsibility; sustainable development; socio environmental accounting.

## 1. INTRODUÇÃO

O papel da empresa na sociedade é um tema intensamente discutido na atualidade e que influencia diretamente na vida das pessoas e nas estratégias das organizações. No início deste século XXI, nota-se a crescente valorização de uma nova postura empresarial, voltada não só para a obtenção de lucros, mas para o relacionamento com a sociedade em geral e para os impactos gerados sobre a mesma.

A partir da Revolução Industrial e nas décadas que a seguiram, as atenções estiveram voltadas para o capital industrial e financeiro, enquanto as demais formas de capital pareciam não merecer atenção como fatores restritivos do desempenho. Recentemente, essa imagem está sendo questionada, à medida que a degradação ambiental e os desequilíbrios sociais entre nações e grupos humanos começam a apresentar as contas a serem pagas pelas futuras gerações. Fatos como o aquecimento global, mudanças climáticas, conflitos por fontes de energia e violência urbana passaram a exercer grande influência sobre o PIB dos países e na qualidade de vida das pessoas (CAMPOS; LEMME, 2007).

Coutinho e Macedo-Soares (2002) ressaltam que, devido ao agravamento de problemas sociais e ambientais por todo o planeta (desemprego, exclusão, poluição, exaustão de recursos naturais) e à dificuldade dos governos em solucioná-los, as forças da sociedade estão passando por um processo de reorganização. É neste contexto que as empresas sentem a pressão para adotarem uma postura socialmente responsável na condução dos seus negócios. O volume de recursos investidos em práticas ligadas à responsabilidade social tem apresentado grandes elevações e adquirido maior relevância no cenário mundial.

Se antes a lucratividade era buscada por essas empresas de qualquer maneira, considerando a sociedade e os empregados apenas como unidades econômicas de produção, agora cresce a preocupação com o meio ambiente e com o retorno para as diferentes partes que afetam ou que são afetadas por suas atividades (os chamados *stakeholders*), evidenciando-se no mundo dos negócios a preocupação com o desenvolvimento sustentável.

Os investimentos socialmente responsáveis englobam decisões com o objetivo duplo de atingir retorno financeiro e social (REZENDE *et al.*, 2007). Presume-se que, para que haja desenvolvimento sustentável, é necessário que as empresas planejem e executem

ações levando em conta simultaneamente dimensões econômicas, ambientais e sociais, com vistas à sua continuidade e à manutenção de boas relações no longo prazo.

Conforme afirma Leal (2009), as questões ambientais passaram a ser discutidas em um período inferior a cinco décadas, o que representa relativamente pouco tempo para a reflexão e entendimento dos problemas ambientais globais, assim como para a verificação da eficácia de ações voltadas para a mitigação dos impactos socioambientais. A contabilidade tem desempenhado um importante papel nesse contexto, evoluindo e desenvolvendo mecanismos e formas de evidenciação que dão suporte às decisões sobre ações de sustentabilidade.

Perante a tendência de valorização deste tipo de investimento e o crescente processo de adoção de estratégias ligadas aos conceitos de sustentabilidade e de responsabilidade social empresarial (RSE), ressalta-se a importância de entender a essência desse processo. Existe ainda grande dificuldade para a conceituação e a mensuração das práticas englobadas por tais conceitos, o que justifica o esforço no sentido de buscar melhor desenvolvê-las. A partir do aprofundamento das questões relacionadas a essa temática, pode-se entender melhor a incorporação estratégica da sustentabilidade empresarial e contribuir para o desenvolvimento desta.

Este estudo, de cunho teórico, pretende discutir diferentes abordagens sobre a responsabilidade social empresarial e sustentabilidade, abrangendo as visões sobre o papel da empresa na atualidade e os principais aspectos relacionados ao movimento de adoção de práticas de desenvolvimento sustentável. Objetiva, ainda, discutir as dificuldades encontradas no sentido de conceituar e mensurar o processo de desenvolvimento sustentável, além dos principais desafios que a contabilidade enfrenta nesse contexto.

Quanto aos procedimentos técnicos para a realização da pesquisa, utilizou-se da pesquisa bibliográfica, conforme descrita por Raupp e Beuren (2009), com base em materiais tornados públicos, tais como livros, revistas, dissertações, teses e artigos científicos relacionados às temáticas abordadas.

O estudo está estruturado em seis seções, incluindo-se esta introdução. Na segunda seção, apresenta-se a discussão sobre o papel da empresa na sociedade. Na sequência, são abordadas na seção três as teorias dos *shareholders* e dos *stakeholders*. Na quarta seção, é dado enfoque à responsabilidade social empresarial e sustentabilidade, destacando a difícil delimitação de seus conceitos e de práticas. Já na quinta seção, são discutidos o processo de desenvolvimento sustentável e os desafios para a contabilidade. Por fim, a seção seis está reservada à apresentação das considerações pertinentes ao estudo.

## **2. O PAPEL DA EMPRESA NA SOCIEDADE**

Desde o seu surgimento, as empresas sempre influenciaram na organização social e geraram impactos ambientais. Atualmente, o contexto em que as mesmas operam está se

alterando em ritmo acelerado, levando a novas perspectivas que enfatizam a forma como essa influência é administrada. Há uma mudança na postura adotada, que deixa de se focar apenas na obtenção de lucro e passa a valorizar o relacionamento com a sociedade e a sustentabilidade dos negócios.

Esse processo não se trata de uma adaptação mecânica às imposições econômicas e técnicas que vêm de fora, de forma passiva, mas a construção do mesmo vem de dentro da empresa. Segundo Kirschner (2006), os atores internos constroem uma organização cujo resultado é sancionado pelo exterior. A empresa é um ator social capaz de criar identidade, dotado de uma cultura própria. Seus funcionários são pessoas com as mais distintas culturas e formações e que, juntas, devem dar sua parte para que a empresa realize o seu projeto. Assim, os membros de uma empresa formam um coletivo que apresenta uma identidade e uma cultura própria, e a empresa é criadora do social.

Da mesma forma, Gonçalves (1984) já afirmava que a empresa é também uma realidade social, que precisa corresponder a uma série de responsabilidades de que está investida. Entre essas responsabilidades, salienta: a preservação do meio ambiente, a qualidade intrínseca de seus produtos e as consequências de sua utilização, o padrão dos serviços prestados e os efeitos diretos de suas atividades no bem-estar da comunidade.

As tentativas de coordenar a maximização dos benefícios financeiros com o social requerem a ampliação da concepção clássica de uma empresa como uma unidade econômica exclusiva. De acordo com Daza (2009), o *Homo economicus* passa a incorporar a visão de responsabilidade social, tendo novas preocupações e agindo de forma mais complexa e abrangente.

O contexto político exerce grande influência no desenvolvimento de novos campos de atuação para os diferentes tipos de organizações. Na visão de Kirschner (2006), a partir da segunda metade da década de 1980 o Estado brasileiro começa a se retirar de funções exercidas na economia, seja como agente econômico e seja como regulador da atividade econômica. Além disso, pode-se notar que a sociedade civil começa a exigir das empresas mais responsabilidade social, ambiental e mais transparência, além de um comportamento ético. Nesse contexto, surgem novas possibilidades de interação da empresa no âmbito social.

As mudanças externas produzem reflexos no contexto organizacional. No estudo de Gonçalves (1984), destaca-se a crescente modificação na postura empresarial, que evolui de uma simples atualização de conhecimentos para a aceitação da necessidade de um posicionamento que incorpore situações em mudança. Assim, há a passagem de uma posição estática e conservadora para uma atitude dinâmica e prospectiva.

Monteiro e Ferreira (2007) afirmam que durante os dois últimos séculos, o homem, apoiado em novas tecnologias, ampliou imensamente sua capacidade de interferir na natureza e no ambiente em que vive. Como resultado, a natureza não conseguiu se recu-

perar desse processo rápido e descontrolado na mesma proporção em que foi agredida e alterada. Durante anos, os recursos naturais foram utilizados sem que se consolidassem atitudes no sentido de evitar as consequências de seu possível esgotamento. A partir dos problemas gerados nesse processo, cresceu na sociedade um movimento que questiona o crescimento econômico baseado na destruição da natureza e que exige uma posição mais ética e responsável da parte das empresas, além de uma postura mais enérgica do poder público contra esse tipo de exploração.

Dalmoro, Venturini e Pereira (2009) também afirmam que a concentração de algumas empresas na busca indiscriminada por resultados financeiros de curto prazo desencadeou graves desastres ecológicos em diferentes momentos. Os autores salientam que as empresas inseridas neste cenário comprometem a sua sobrevivência no mercado, favorecendo os concorrentes e afetando o relacionamento com fornecedores, empregados, clientes e a sociedade em geral.

Perante tais mudanças, o papel da empresa é intensamente discutido. Na visão de Coutinho e Macedo-Soares (2002), as organizações têm um “contrato” com a sociedade e desempenham um papel de agentes morais dentro da mesma. Assim, o desenvolvimento dos negócios tem que estar em conformidade com os objetivos da sociedade, reforçando e refletindo seus valores.

Segundo Dias e Siqueira (2006), o surgimento e o aumento dos movimentos sociais cobrando melhores condições de trabalho, redução das desigualdades sociais e raciais e respeito ao meio ambiente, dentre outros, fizeram que as organizações passassem a dar maior importância a estes fatores, antes menos valorizados.

Para Kirschner (2006), as empresas têm um triplo projeto: a realização de um produto, a obtenção de lucro e a garantia da coerência entre os indivíduos que a compõem. Se a empresa falhar em um desses pontos, sua existência fica comprometida.

Coutinho e Macedo-Soares (2002) afirmam que, no meio empresarial brasileiro, a discussão sobre o papel social das empresas vem ganhando espaço, embora as motivações para o exercício da responsabilidade social sejam de diferentes naturezas. A adoção de posturas socialmente responsáveis implica a necessidade de mudanças profundas em várias dimensões dos negócios. Figueiredo, Abreu e Casas (2009) destacam que o sucesso da empresa não mais está atrelado apenas à sua capacidade de produção, inovação e participação no mercado. Fatores como a qualidade e o preço podem ser abalados por ações prejudiciais à sociedade e impactos causados ao meio ambiente.

Para Macedo *et al.* (2009), o que se espera, em resumo, é que ao adicionar a conduta ética e responsável social e ambientalmente às suas competências básicas, as empresas conquistem o respeito dos indivíduos atingidos por suas atividades, o engajamento de seus colaboradores e, ainda, a preferência dos consumidores.

De acordo com Campos e Lemme (2007), a sustentação do desempenho financeiro depende da preservação e desenvolvimento das diversas formas de capital. O desempenho empresarial ocorre em um contexto social e ambiental que condiciona a qualidade e a disponibilidade do capital humano e do capital natural, que são fundamentais para o sucesso das empresas. “No longo prazo, não há sociedades fortes com empresas fracas, nem empresas vencedoras em sociedades derrotadas” (CAMPOS; LEMME, 2007, p. 12).

### 3. A DISCUSSÃO TEÓRICA: *SHAREHOLDERS* X *STAKEHOLDERS*

Embora haja uma crescente valorização das práticas de responsabilidade social, muitos estudiosos e profissionais a criticam e consideram que a empresa não deve assumir uma responsabilidade social direta. A adoção dessas práticas é atacada e apoiada por diversos autores, sendo fortemente discutida por duas correntes teóricas distintas: a teoria dos *shareholders* (acionistas) e a teoria dos *stakeholders* (partes interessadas).

A teoria dos *shareholders* (ou teoria da maximização da riqueza dos acionistas) é fortemente ligada às teorias de finanças e de economia. Segundo Sundaram e Ikpen (2001), essa abordagem foi a predominante nos séculos XIX e XX, e neste período nenhuma outra se mostrou mais eficiente. Sob esta ótica, a empresa não deve assumir responsabilidade social direta.

De acordo com Friedman (1970), expressivo defensor desta linha teórica, a única responsabilidade da empresa é a de gerar lucros e riqueza para os seus acionistas, tendo, portanto, o desempenho econômico como responsabilidade, e que qualquer posição diferente dessa enfraqueceria o sistema capitalista. Para ele, o objetivo é a maximização dos lucros. Desviar os recursos empresariais para obrigações sociais seria assegurar ineficiência e impor obstáculos à própria empresa.

Nesta ótica, deve-se primordialmente respeitar os direitos dos detentores de capital. Os recursos, ao invés de destinados às ações sociais, devem ser utilizados para melhorar a eficiência da empresa, cabendo aos acionistas (que recebem os retornos gerados pela mesma) decidir o que fazer com tais recursos, acumular a riqueza ou distribuí-la em forma de benefício para a sociedade.

Esta visão dá suporte, inclusive, à teoria da firma e ao desenvolvimento da teoria econômica clássica. Mankiw (2005) destaca que os economistas normalmente assumem que o objetivo de uma empresa é maximizar o lucro, e que, na maioria dos casos, essa hipótese funciona bem.

Já a Teoria dos *stakeholders* é baseada na ideia de que o resultado final da atividade de uma organização empresarial deve levar em consideração os retornos que otimizam os resultados de todos os *stakeholders* envolvidos, e não apenas os resultados dos acionistas. *Stakeholder* é “qualquer grupo ou indivíduo que afeta ou é afetado pelo alcance dos objetivos da empresa” (FREEMAN, 1984, p. 46).

Freeman (1984), defensor desta teoria, afirma que a gestão precisa envolver a alocação de recursos organizacionais e a consideração dos impactos desta alocação em vários grupos de interesse dentro e fora da organização. Assim, os administradores devem também tomar decisões levando em conta os interesses de todos os grupos envolvidos, que são os *stakeholders* primários (acionistas e credores) e secundários (comunidades, funcionários, fornecedores, dentre outros), ou seja, todos os indivíduos ou grupos que substancialmente podem afetar ou ser afetados pelas decisões da empresa. Conforme mencionava Frederick (1978), a responsabilidade das empresas vai além da maximização de lucro e, sob esta visão, as corporações têm obrigação de trabalhar para promover a melhoria social.

Jensen (2001) rejeita a maioria das reivindicações da teoria dos *stakeholders*, argumentando que a mesma não prevê um objetivo organizacional claro, e não especifica como fazer as trocas necessárias entre os interesses conflitantes das diferentes partes interessadas. Entretanto, mesmo sendo crítico em relação à teoria dos *stakeholders*, o autor afirma que não há possibilidade de maximizar o valor da empresa em longo prazo se os gestores ignorarem ou prejudicarem algo ou alguém importante relacionado com a empresa.

Vislumbrando as discussões relacionadas ao tema, Robbins e Coulter fazem um resumo dos principais argumentos contra as empresas assumirem responsabilidade social:

- Violação da maximização do lucro: os gerentes têm uma responsabilidade fiduciária para com os interessados no sentido de maximizar o valor do patrimônio líquido; utilizar os recursos financeiros da empresa para realizar objetivos sociais pode ser uma violação dessa responsabilidade, portanto ilegal.
- Diluição do propósito: a perseguição de metas sociais dilui o propósito básico do negócio: produtividade econômica. A sociedade pode sofrer se tanto as metas econômicas quanto as sociais não são cumpridas.
- Custos: o custo dos programas sociais seria um ônus para as empresas e teria de ser repassado aos consumidores na forma de aumento de preços.
- Poder em demasia: as empresas já formam um dos mais poderosos setores de nossa sociedade e se perseguissem metas sociais teriam ainda mais poder.
- Falta de habilidade: não há razão para supor que os líderes empresariais disponham das habilidades especializadas necessárias para determinar e alcançar metas de interesse social.
- Legitimidade da responsabilidade: não há linhas diretas que façam que o setor privado responda ao público pelos seus atos com relação ao aspecto social.
- Falta de amplo apoio público: não há uma exigência ou clamor público para que as empresas envolvam-se em questões sociais (ROBBINS; COULTER, 1998, p. 34).

Entretanto, tais autores apresentam como principais argumentos, defendendo que as empresas sejam socialmente responsáveis:

- Expectativa pública: a opinião pública apoia empresas que perseguem objetivos tanto sociais como econômicos.
- Lucros no longo prazo: esse é o resultado normal das melhores relações com a comunidade e da melhor imagem de relações públicas da empresa em termos de cidadania.
- Obrigação ética: ser socialmente responsável é a coisa ética ou correta a fazer.
- Imagem pública: as empresas procuram melhorar sua imagem pública para aumentar vendas, manter melhores empregados, ter acesso a financiamentos e outros benefícios.
- Melhor ambiente: o envolvimento das empresas pode ajudar a resolver problemas sociais complicados, a criar uma melhor qualidade de vida e uma comunidade mais desejável que possa atrair e manter empregados qualificados.
- Desencorajar regulamentações governamentais posteriores: regulamentos do governo acrescentam custos econômicos e restringem a flexibilidade decisória da administração. Tornando-se socialmente responsável, as empresas podem esperar menos regras do governo.
- Equilíbrio entre responsabilidade e poder: quando o poder é muito maior do que a responsabilidade, o desequilíbrio estimula o comportamento irresponsável que vai contra o bem comum.
- Interesses dos acionistas: ela pode ser boa para os acionistas já que tais medidas obterão aprovação pública, levarão a empresa a ser vista pelos analistas financeiros como menos expostas à crítica social e produzirão um aumento no preço das ações.
- Posse de recursos: as empresas possuem os recursos financeiros, especialistas técnicos e talento administrativo para apoiar projetos públicos e de caridade que necessitem de assistência.
- Superioridade da prevenção em relação à cura: as empresas devem agir antes que esses problemas se tornem sérios e caros, desviando a energia da administração da tarefa de cumprir sua missão de produzir bens e serviços (ROBBINS; COULTER, 1998, p. 91).

Assim, nota-se que diferentes aspectos influenciam na adoção de práticas de RSE e que múltiplos argumentos podem ser explorados. Deve-se considerar o funcionamento e a interação de todas as forças presentes na sociedade, e alterações nas formas de organização das mesmas geram impactos sobre a conduta cobrada e esperada da empresa.

Brealey, Myers e Allen (2008) também destacam a importância dos relacionamentos com os *stakeholders* para que o objetivo de maximização da riqueza seja alcançado. Os autores afirmam que as empresas com clientes insatisfeitos e uma força de trabalho descontente acabam gerando uma redução nos seus lucros e no preço de suas ações. Afirmam que é importante o cumprimento da lei e de regras de comportamento implícitas não escritas e do estabelecimento de uma reputação de honestidade e integridade financeira. Não haveria, assim, qualquer conflito entre fazer “bem” (maximizar o valor) e fazer “o bem” (gerar benefícios ao ambiente em que se insere).

Principalmente a partir da década de 1980, o movimento pela responsabilidade social das empresas tem adquirido um espaço maior, sobretudo por meio de ações empresariais coletivas e de exposição na mídia. A iniciativa de uma empresa em se envolver em projetos voltados para o desenvolvimento social passa a ser mais valorizada pela sociedade, pelo governo e por seus investidores, destacando-se, neste contexto, a visão voltada para os *stakeholders*.

#### **4. RESPONSABILIDADE SOCIAL EMPRESARIAL E SUSTENTABILIDADE: A DIFÍCIL DELIMITAÇÃO DE CONCEITOS E DE PRÁTICAS**

Na concepção contemporânea de responsabilidade social empresarial, esta se refere, de forma ampla, à atitude ética tomada em relação à comunidade, envolvendo a preocupação com o desenvolvimento e a sustentabilidade da mesma. A abrangência desse conceito é muito discutida, não havendo um consenso sobre que práticas devem ser adotadas e em que circunstâncias pode-se considerar que uma empresa está sendo socialmente responsável.

Ashley (2000) observa que a conceituação de RSE tem sido apresentada de forma confusa, apesar da vasta literatura referente à mesma. Santa Cruz (2006) menciona que conceituar e delimitar o que é a responsabilidade social no contexto empresarial são desafios, visto que ela assume diferentes práticas. Oliveira (2005) ressalta que não existe uma definição consensual de responsabilidade social, não havendo uma lista rígida de ações que a compõem.

Segundo Oliveira (2008), pode-se observar diferentes abordagens de responsabilidade socioambiental, que vão desde a ampla perspectiva fundamentada na teoria dos *stakeholders* até abordagem focada no lucro, a partir da teoria dos *shareholders*. Como diferença básica, o autor cita que a teoria dos *shareholders* tem uma visão de sistema fechado de empresa, com ênfase na racionalização de operações, maximização de eficiência e redução de custo, enquanto que a teoria dos *stakeholders* tem uma visão de empresa como sistema aberto, que não somente afeta, mas também é afetado pelo meio que o cerca.

Apesar da falta de consenso a respeito desta conceituação, pode-se notar a importância da discussão sobre a incorporação de práticas de RSE, uma vez que essas práticas

influenciam na organização social e nas estratégias empresariais. Segundo Lozano (2003), o conceito de RSE é baseado na interdependência entre a empresa e a sociedade, observando as variáveis que influenciam este relacionamento. São destacadas as interações empresariais com os governos, a ética da riqueza das nações, o desenvolvimento sustentável e as vantagens competitivas.

Bestratén e Pujol (2005) apresentam algumas ações que caracterizam a postura socialmente responsável: a empresa deve oferecer produtos e serviços que respondam às necessidades do usuário, além de realizar ao menos o mínimo regulamentar, agir com ética em todas as instâncias de tomada de decisões, proporcionar condições seguras e salubres de trabalho, respeitar o ambiente, e integrar-se na comunidade na qual está inserida.

Heal (2005) afirma que responsabilidade social empresarial envolve tomar ações que reduzam o grau de custos externos ou evitar conflitos distributivos. O papel seria o de antecipar e minimizar os conflitos entre as corporações e os representantes da sociedade. Assim, alguns benefícios ligados a programas de RSE seriam a redução dos riscos e dos resíduos, a melhoria das relações com os reguladores e da produtividade dos funcionários e um menor custo de capital.

Para Tinoco (2009), a RSE pressupõe o reconhecimento da comunidade e da sociedade como partes integrantes da organização, que possuem necessidades a serem atendidas. É também o exercício de sua consciência moral e cívica, advinda da ampla compreensão de seu papel no desenvolvimento da sociedade. Representa, ainda, a responsabilidade pública, que consiste no cumprimento e superação das obrigações legais decorrentes das próprias atividades e de seus produtos.

Segundo o Instituto de Defesa do Consumidor (IDEC, 2010), RSE engloba: a preocupação e o compromisso com os impactos que determinada ação causa aos consumidores, ao meio ambiente, aos trabalhadores e à comunidade local; os valores professados na ação prática cotidiana no mercado de consumo, refletida na publicidade e nos produtos e serviços oferecidos; a postura da empresa em busca de soluções para eventuais problemas; e, ainda, transparência nas relações com os envolvidos em suas atividades.

É comum encontrar o conceito de RSE associado à prática de filantropia. Diversas empresas divulgam nos meios de comunicação a participação ou o apoio a projetos sociais, por meio de doações. Entretanto, a responsabilidade social envolve uma questão muito mais ampla. Filantropia significa ajuda e tem caráter assistencialista, sendo uma ação social externa à empresa que beneficia destinatários específicos (geralmente um paliativo para uma grave conjuntura social). Já a RSE trata diretamente da forma de condução dos negócios, partindo de dentro da empresa, e sendo incorporada aos seus valores e estratégia. É focada na cadeia de negócios da empresa e engloba preocupações com um público maior (acionistas, funcionários, prestadores de serviço, fornecedores, consumidores, comunidade,

governo e meio ambiente), cuja demanda e necessidade a empresa deve buscar entender e incorporar aos negócios (SANTA CRUZ, 2006).

Outra diferenciação a ser feita está relacionada ao conceito de *marketing* social. *Marketing* social trata-se, resumidamente, de uma “estratégia de negócios que busca criar uma imagem positiva da empresa por intermédio da defesa de causas sociais, culturais ou ambientais” (BEGHIN, 2005, p. 30). Esse tipo de *marketing* se dedicaria mais a trabalhar a reputação (seja da empresa ou de uma marca), e haveria a valorização do consumidor em detrimento do cidadão. A RSE não se resume ao *marketing* social. Embora haja de fato um componente mercadológico importante, há uma questão maior e de efeitos mais fortes na sociedade como um todo (ALVES, 2002). Segundo Ashley (2000), a RSE requer a sua incorporação à orientação estratégica da empresa refletida em desafios éticos para as diferentes dimensões do negócio.

A RSE pode ser considerada uma das bases para o alcance da sustentabilidade. Na visão de Melo Neto e Froes (1999), essa responsabilidade é parte integrante do conceito de desenvolvimento sustentável, estando inserida na dimensão social. Para os autores, as dimensões social, econômica e ambiental constituem os três pilares de tal conceito, devendo revestir-se da mesma importância.

Conforme López, Garcia e Rodriguez (2007), a filosofia de sustentabilidade também assume o abandono da teoria econômica clássica e busca o desenvolvimento de estratégias corporativas que incluam metas que vão além da maximização dos interesses dos acionistas. Incorpora, assim, a satisfação dos *stakeholders* e coloca o sucesso da empresa como fator dependente dessa satisfação.

De forma geral, sustentabilidade significa sobrevivência, entendida como a perenidade dos empreendimentos. Por isso, o desenvolvimento sustentável implica planejar e executar ações, em diferentes âmbitos, levando em conta simultaneamente as dimensões econômica, ambiental e social (ALMEIDA, 2003).

Desenvolvimento sustentável é um processo difícil de definir, medir e quantificar. Korhonen (2003) menciona que talvez seja mais fácil saber o que não é sustentável. Por exemplo, o uso de combustíveis fósseis não é sustentável; assim, reduzir esse uso ou utilizar energias renováveis seria uma atitude sustentável.

O termo sustentabilidade pode ser visto, ainda, como a constituição de igualdade na distribuição do bem-estar associada aos recursos naturais, envolvendo as dimensões intratemporais, por meio da associação dos custos de degradação àqueles que a geraram, impedindo ou compensando a perda do bem-estar dos indivíduos direta ou indiretamente afetados, e intertemporais, que visam a garantir o acesso aos recursos naturais existentes hoje às gerações futuras (BARBOSA, 2008). O relatório elaborado pela Comissão Mundial Sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (1991) também ressalta que nas definições de

sustentabilidade está implícita a noção de igualdade social entre diferentes gerações, e também em cada geração.

Ao mesmo tempo em que contribui para o desenvolvimento da sociedade, a empresa pode obter vantagens com as práticas de responsabilidade social e sustentabilidade. Heal (2005) afirma que a RSE pode ser um elemento rentável da estratégia corporativa, uma vez que contribui para a manutenção de relações que são importantes para a sustentação da organização no longo prazo.

A crescente busca por uma atuação socialmente responsável por parte das empresas no Brasil tem suas bases em diferentes motivações. Ao mesmo tempo em que os consumidores se tornam mais conscientes, as informações correm mais rapidamente no mercado, podendo manchar rapidamente a reputação de uma empresa. Entretanto, as empresas começam a obter também vantagens competitivas, como o aumento em seu poder de barganha com fornecedores, os quais não querem deixar de ter suas marcas atreladas à marca de uma empresa reconhecida como socialmente responsável pelo mercado (COUTINHO; MACEDO-SOARES, 2002).

Nesse sentido, segundo Oliveira (2008), outro ponto relevante a ser levantado nessa discussão de comportamento ético e socialmente responsável é o fato de que as questões sociais podem ser enfrentadas como resultado de motivações egoístas ou altruísticas. A motivação egoísta é aquela em que o autor da ação é levado por algum interesse individual, percebido ou não, enquanto que a motivação altruística é aquela que surge em função de uma percepção de que um desequilíbrio social precisa ser corrigido, por ser injusto. Nessa segunda concepção, não há nenhum interesse subliminar, trata-se de fazer o certo por considerá-lo certo.

De acordo com o Instituto de Defesa do Consumidor (IDEC, 2010), grande parte das ações relacionadas à responsabilidade social realizadas pelas empresas nasce da necessidade de as mesmas oferecerem um retorno como resposta às ações dos trabalhadores, de grupos ambientalistas, de consumidores, de defensores de direitos humanos, políticos e de mobilização cidadã. Assim, a RSE seria uma reação, e não uma atitude proativa das empresas frente aos problemas sociais.

Oliveira (2005) afirma que mais responsabilidade socioambiental pode ser um fator de diferenciação para a empresa, no sentido de abrir novos mercados e melhorar sua competitividade. Além disso, com a democratização, diminuição do papel do Estado, maior atuação da mídia e conscientização da sociedade civil, a pressão social e política para uma maior responsabilidade socioambiental e transparência das empresas tende a aumentar. A cobrança do desenvolvimento sustentável vem sendo incutida na cultura global de tal maneira que as empresas precisam responder aos apelos ambientais e sociais (SOUZA; RÁSIA; JACQUES; 2010).

Conforme afirmam Gobbi e Brito (2005), a questão socioambiental passa a ser vista cada vez mais como um elemento essencial a ser considerado no processo de gestão. Para Nascimento (2005), o campo de abrangência da gestão ambiental nas empresas foi sendo ampliado ao longo das últimas décadas e teve seu conceito expandido, incluindo incorporação das ações socioambientais para o nível estratégico das empresas.

A gestão ambiental define uma estrutura gerencial que possibilita que a empresa identifique seus impactos no meio ambiente, por meio de um sistema que facilita a catalogação, acesso, e quantificação dos impactos ambientais de suas operações (ANDREWS *et al.*, 2001). Assim, para Ferreira (2003) e Tinoco e Kraemer (2004), esse tipo de gestão consiste na administração dos recursos e das operações empresariais visando à preservação do meio ambiente e/ou a recuperação de áreas afetadas por suas atividades.

No processo de incorporação estratégica das ações ligadas à responsabilidade socioambiental, uma organização deve não apenas atender à obrigação legal, mas ainda ter o intuito de refletir benefícios na sociedade envolvida (GOMES, 2006). Neste contexto, torna-se um grande desafio para as empresas incorporar critérios de responsabilidade socioambiental que se traduzam em políticas de inclusão social e promoção da qualidade ambiental.

Conforme afirmam Thomas e Callan (2009), as empresas estão integrando modelos sociais, ambientais e de governança em seus negócios, executando mudanças tangíveis em praticamente todos os aspectos de suas operações, tais como pesquisa e desenvolvimento, planos de produção e práticas contábeis. As formas de incorporação desse processo são próprias de cada organização, e estruturá-las de maneira eficiente e eficaz é uma tarefa que exige grande habilidade e competência dos gestores.

## **5. O PROCESSO DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E OS DESAFIOS PARA A CONTABILIDADE**

A corrida em direção à responsabilidade social empresarial vem sendo incentivada por pressões de diversas naturezas. É um movimento que tende a trazer grandes benefícios sociais e impactos na forma de gestão. No entanto, se desencadeado de maneira errônea, sem a devida preparação do processo, a capacitação do pessoal, o planejamento das atividades e os controles adequados, pode não gerar os efeitos desejados ou mesmo prejudicar a empresa e seus *stakeholders*.

Conforme apontam Brito e Lombardi (2007), o desenvolvimento sustentável tem sido debatido por muitos grupos e de diversas formas. Os autores afirmam que essa discussão só terá sentido se o conceito de desenvolvimento sustentável representar um processo de mudanças, no qual a exploração de recursos, a direção dos investimentos e a orientação do desenvolvimento tecnológico das organizações tratem os recursos naturais como finitos, considerando que a má utilização dos mesmos pode levar a um colapso global.

Nesse contexto, as organizações são instigadas a incorporarem na sua gestão as premissas do desenvolvimento sustentável. Para Leal (2009), empresas sustentáveis são aquelas que baseiam suas premissas e práticas gerenciais de forma a, além de ser economicamente viáveis, manterem-se competitivas no mercado, produzindo de maneira a não agredir o meio ambiente e contribuindo para o desenvolvimento social da região onde atuam.

O processo de identificação e avaliação das questões sociais exige uma integração entre diferentes áreas e profissionais dos mais diversos segmentos. Barbosa (2007) ressalta que o próprio conceito de sustentabilidade é um termo interdisciplinar, uma vez que é usado em várias áreas do conhecimento. A evolução das discussões a respeito do desenvolvimento sustentável ocorre tanto no progresso das pesquisas sobre o fenômeno quanto na formulação de abordagens teóricas e propostas metodológicas, produzindo um conjunto de entendimentos, conceitos, compromissos e ações (HOFF, 2008). É extremamente complexo definir critérios que abranjam todas as dimensões da sustentabilidade, e essa tarefa, ainda em estágio de desenvolvimento, demanda esforços adicionais de pesquisa acadêmica e de experimentação prática pelos profissionais de mercado atuantes na área contábil.

As empresas decididas a assumir suas responsabilidades sociais se defrontam com um grande problema para avaliar seu desempenho nessa esfera, conforme já ressaltavam Duarte e Dias (1986), pois os instrumentos tradicionais de gestão não exibem tal preocupação, uma vez que na concepção tradicional da empresa isso era inconcebível. Diante dessa realidade, Monteiro e Ferreira (2007) destacam que diversos ramos do conhecimento se mobilizaram para criar mecanismos que pudessem incentivar a preservação do meio ambiente e ainda fiscalizar e controlar os efeitos sociais e ambientais decorrentes do crescimento econômico.

Torna-se relevante acompanhar os impactos que estão sendo provocados na sociedade, o que permite o diagnóstico, o controle de atividades e a avaliação dos resultados gerados. Para a avaliação deste tipo de investimento, é necessário identificar as variáveis que compõem o comportamento social e econômico das organizações. A partir disso, pode-se analisar as vantagens ou desvantagens de sua implantação ou continuidade, identificando os benefícios gerados frente aos recursos consumidos.

Entre os ramos do conhecimento mobilizados por esta realidade, encontra-se a contabilidade, ciência que estuda a mensuração do patrimônio das entidades e das variações que ocorrem no mesmo, em determinado intervalo de tempo, visando à continuidade de tais entidades (MONTEIRO; FERREIRA, 2007). Nesse sentido, o papel da contabilidade inclui evidenciar as informações sobre os fatos e eventos, internos ou externos, que podem afetar o meio ambiente e o patrimônio das empresas.

A necessidade de dispor de informações de qualidade e sistematizadas sobre o desempenho social faz surgir a demanda por instrumentos adequados a isso. Para Iudícibus

(2010), a função fundamental da contabilidade é fornecer aos usuários de demonstrações financeiras informações que os ajudarão na tomada de decisões. Um dos principais objetivos da informação contábil, segundo Lopes e Martins (2005), é contribuir para a redução da assimetria informacional existente entre os usuários internos (gestores, por exemplo) e os usuários externos da entidade (acionistas, credores e governo, dentre outros). Assim, a contabilidade constitui-se em um importante instrumento para permitir que os diversos usuários possam avaliar a real situação da organização, uma vez que os indivíduos envolvidos nas atividades empresariais não possuem o mesmo nível de informação.

Como ciência e veículo de informação, a contabilidade tem como desafio elaborar relatórios que contemplem de forma completa e transparente as relações da empresa com a sociedade. O mundo globalizado exige hoje um novo perfil tecnológico-econômico-social, segundo Kroetz (2000), que requer que a contabilidade evolua no sentido de prestar informações atualizadas, observando os reflexos das mudanças patrimoniais no ambiente social e ambiental. As divulgações devem englobar diferentes aspectos, não se restringindo a informações de ordem financeira, e diversos modelos têm sido desenvolvidos na tentativa de estabelecer critérios de quantificação e mensuração para as questões socioambientais.

Assim, a contabilidade destaca-se como a principal linguagem de comunicação dos participantes do mercado, influenciando nas avaliações dos riscos e benefícios associados às suas decisões (NIYAMA; SILVA, 2008). A evidenciação de informações de cunho socioambiental vem ao encontro dos objetivos e princípios da contabilidade, e estaria também em consonância com os princípios de responsabilidade social corporativa, prezando a ética na condução dos negócios, a transparência no relacionamento com os *stakeholders* e o compromisso da empresa com o desenvolvimento sustentável. Todavia, conforme afirmam Monteiro e Ferreira (2007), a evidenciação da informação ambiental nas demonstrações contábeis ainda é algo incomum (pode ser considerada rara, segundo os autores). De modo geral, as empresas não divulgam esse tipo de informação, o que aparenta desconhecimento ou desinteresse sobre essa face da responsabilidade social. Além disso, também se pode observar que a informação ambiental tende a ter maior divulgação quando há pressão por parte da sociedade, ou ainda quando existem leis mais rigorosas (MONTEIRO; FERREIRA, 2007).

Tinoco e Robles (2006) enfatizam que a sociedade passa recentemente a demandar das empresas informações sobre a questão ambiental. Com isso, contabilidade, além do registro de transações econômicas, passa a apresentar eventos ambientais, assumindo o papel de divulgação das ações que se referem a esses eventos. Auxilia, assim, a prevenir e corrigir danos, bem como a salvaguardar os patrimônios empresarial e nacional. Os autores mencionam que a contabilidade, entendida como meio de fornecer informações para *shareholders* e para *stakeholders*, deve também, no enfrentamento desse desafio, atender aos interessados na atuação com relação ao meio ambiente por parte das empresas,

explicitando as respostas à sociedade no que tange à responsabilidade social e à questão ambiental, de forma a subsidiar o processo de tomada de decisão.

Para Monteiro e Ferreira (2007), as empresas têm utilizado diversos recursos para demonstrar seu compromisso com a sociedade e a responsabilidade social, que vão desde campanhas de *marketing* e criação de departamentos para gerir as ações sociais e ambientais até a divulgação de relatórios sobre tais ações. Figueiredo, Abreu e Casas (2009) mencionam a existência de sistemas como prêmios e selos de certificação concedidos por governos, instituições não governamentais, publicações de revista do setor empresarial, dentre outros, que conquistam a credibilidade da sociedade por premiarem a qualidade e transparência das empresas nos aspectos socioambientais.

Entre os meios de divulgação, encontram-se o Balanço Social, a DVA e os relatórios ambientais. Tinoco e Robles (2006) indicam que a contabilidade da gestão ambiental tem seu papel reconhecido e apontado como elemento fundamental para o *disclosure* das empresas. Essa dimensão da contabilidade desenvolve-se, como destacam os autores, em função de exigências externas (legais e de mercado) e internas pela adoção de políticas explícitas do enfrentamento da questão ambiental e sustentabilidade e divulgação dos seus impactos.

Nesta perspectiva, foi criado o Balanço Social, uma demonstração que permite identificar e demonstrar os impactos recebidos e causados pela entidade em relação à sociedade e ao meio ambiente. O Balanço Social, conforme Tinoco e Kraemer (2004), é um instrumento de gestão informacional que objetiva evidenciar as informações contábeis, econômicas, ambientais e sociais da entidade aos mais diferenciados usuários.

Para Kroetz (2000), esse demonstrativo procura não só identificar a qualidade das relações da organização com seus empregados, a comunidade e o ambiente, mas também quantificá-las nos casos possíveis. Figueiredo, Abreu e Casas (2009) também destacam que o Balanço Social fornece informações quantificadas sobre investimentos internos e externos na área socioambiental. Deve representar os recursos e as influências (tanto as favoráveis quanto as desfavoráveis) recebidas e transmitidas pelas entidades nas dimensões humana, social e ecológica.

Na visão de Santos (2007), o Balanço Social tem sido estudado em quatro vertentes: o balanço social, que indica a atividade da empresa em relação aos recursos naturais; o balanço de recursos humanos que evidencia os investimentos em capital intelectual; a demonstração do valor adicionado que indica a contribuição da empresa para o desenvolvimento econômico-social da região onde está instalada, e os benefícios e contribuições à sociedade em geral.

Este tipo de Balanço tem sido adotado em diversos países, inclusive como demonstração obrigatória para alguns deles. Apesar de não haver obrigatoriedade no Brasil, esse demonstrativo tem ganhado expressividade no cenário nacional, sendo adotado por um

crescente número de empresas. Alguns autores, como Lana *et al.* (2011), defendem que sua publicação deveria ser obrigatória, uma vez que representa um compromisso da empresa tanto com o governo quanto com os demais indivíduos da sociedade, e tal evidenciação poderia contribuir para a melhoria do bem-estar social.

Para Tinoco (2009), o Balanço Social tem por objetivo ser equitativo e comunicar informação que satisfaça à necessidade de quem dela precisa. Essa é a missão da contabilidade, como ciência de reportar informação contábil, financeira, econômica, social, física, de produtividade e de qualidade. O autor afirma que alguns dos principais usuários do Balanço Social são trabalhadores, acionistas, comunidade local, clientes, sindicatos, instituições financeiras, fornecedores, credores, autoridades fiscais, monetárias e trabalhistas, Estado, pesquisadores, professores e ainda os demais formadores de opinião.

Dessa forma, o Balanço Social é uma realidade do mundo globalizado em busca de melhoria das relações entre os *stakeholders*. Conforme Lana *et al.* (2011), esta ferramenta de gestão empresarial é adequada para organizações que não visem apenas a obter lucros ou tirar vantagens, mas sim ser mais responsáveis nas esferas comercial e social e contribuir para uma melhoria contínua no ambiente em que se inserem.

Outro grande avanço para a evidenciação de informações que pode contribuir para a evolução da questão social é representado pela Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que traz divulgações sobre impactos causados pelas empresas na sociedade. De acordo com Ribeiro (2000), informações deste tipo são utilizadas para a avaliação do desempenho da empresa no seu contexto local e de sua participação no desenvolvimento regional. Além disso, servem para estimular ou não a continuidade de subsídios e incentivos governamentais.

Sendo assim, a contabilidade pode contribuir na busca de solução para os crescentes problemas sociais da atualidade, fornecendo importantes contribuições para o desenvolvimento das nações. A DVA torna-se um instrumento importante e muito utilizado pelas organizações no Brasil, principalmente após a Lei 11.638/07, que impõe a obrigatoriedade deste demonstrativo para as empresas de capital aberto.

A DVA informa o valor agregado pela empresa à sociedade e a forma de distribuição desse valor aos diversos agentes econômicos (acionistas, empregados, governo e financiadores), conforme destaca Consenza (2003). Assim, essa demonstração tem por finalidade demonstrar a capacidade de geração de riqueza das entidades e sua distribuição para a sociedade (CORRÊA, 2010).

Para Azevedo (2009), a Demonstração do Valor Adicionado consiste em um poderoso referencial de informações nas políticas de recursos humanos, decisões de incentivos fiscais, auxílio sobre novos investimentos e desenvolvimento da consciência para a cidadania.

Segundo Corrêa (2010), a DVA, importante componente do Balanço Social e atualmente demonstração obrigatória, preenche uma lacuna na contabilidade, que antes se

focava apenas informações de natureza econômico-financeira e passa a apresentar, por meio dessa demonstração, informações de natureza social. O autor destaca ainda que, assim como o Balanço Social, a DVA tem sido incentivada já há algum tempo devido a sua importância socioeconômica.

O incentivo para a divulgação sobre informações sociais é crescente nos últimos anos e o interesse por essa demonstração faz parte deste processo. Para os investidores e outros usuários, ela proporciona o conhecimento de informações de natureza econômica e social, possibilitando melhor avaliação das atividades da entidade dentro da sociedade na qual está inserida. A decisão de recebimento de um investimento, por uma comunidade, pode se fundamentar nessa demonstração, uma vez que esta possui informações não oferecidas nos demais demonstrativos (CORRÊA, 2010).

Santos (2005) esclarece, ainda, que na DVA estão disponíveis, de forma ordenada, informações úteis e necessárias para análises sobre investimentos, concessões de empréstimos, avaliação de subsídios ou definições para a instalação de projetos que possam ter repercussão social, dentre outras.

Destacam-se ainda, como forma de mensuração para as questões socioambientais, os índices de sustentabilidade das bolsas de valores. Já faz parte da rotina dos mercados de capitais internacionais, inclusive o do Brasil, a divulgação do desempenho de índices de ações voltados para empresas que atendem aos conceitos de sustentabilidade empresarial (CAMPOS; LEMME, 2007). Strobel, Coral e Selig (2004) afirmam que os indicadores de sustentabilidade não têm as mesmas características dos indicadores tradicionais que medem o progresso econômico, social e ambiental, pois estes verificam as oscilações destes aspectos de forma independente. Os autores ressaltam que a sustentabilidade requer uma visão sistêmica com indicadores multidimensionais focados nas relações entre economia, ambiente e sociedade.

No mercado brasileiro, desde o ano de 2005, é utilizado o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da BM&FBOVESPA, que engloba apenas empresas nacionais, e tem o objetivo de refletir o retorno de uma carteira composta por ações de empresas com reconhecido comprometimento com a responsabilidade social e a sustentabilidade. Além disso, visa a atuar como promotor das boas práticas no meio empresarial (BM&FBOVESPA, 2011). Borba, Borgert e Rover (2008) identificaram como as empresas classificadas no ISE evidenciam custos e investimento ambientais, apresentando a conclusão de que 38% evidenciaram custos ambientais e 97% investimentos ambientais, normalmente por meios quantitativos, nas demonstrações financeiras, Balanço Social, relatórios anuais e relatórios de sustentabilidade.

Embora os índices dos mercados financeiros objetivem refletir o desempenho das empresas na área de atuação socioambiental, a mensuração dos retornos em virtude desse tipo de ações ainda não é muito clara, pois ao mesmo tempo em que investimentos em atividades

e ações de responsabilidade social e ambiental acarretam custos adicionais, possibilitam a melhoria no desempenho financeiro por meio dos ganhos para a imagem da empresa e da redução de eventuais passivos ambientais (FIGUEIREDO; ABREU; CASAS, 2009).

Uma limitação existente consiste no fato de que as metodologias desses índices baseiam-se, geralmente, em questionários que trazem grande dose de subjetividade, e na maioria das vezes, não levam em conta as especificidades do ambiente em que cada uma das organizações está inserida. Ressalta-se, ainda, que há diferenças entre os critérios adotados pelas instituições que elaboram tais índices; mesmo assim, eles representam um grande avanço no processo de valorização dos investimentos socialmente responsáveis, incorporando a sustentabilidade ao mercado financeiro.

Perante toda essa conjuntura, a contabilidade tem evoluído no sentido de estudar e controlar o patrimônio socioambiental (bens, direitos e obrigações ligados à sociedade e ao meio ambiente) das entidades. Alguns dificultadores são encontrados no processo de implementação destas diretrizes, como a ausência de definição clara de custos ambientais e as dificuldades em calcular um passivo ambiental efetivo, citados por Bergamini Jr. (1999). Ao mesmo tempo, a empresa precisa se adaptar a novas exigências no sentido de tornar claros seus esforços em favor da sociedade e do meio ambiente, enfatizando a divulgação de ações ligadas ao desenvolvimento sustentável e a evidenciação de ativos, custos e despesas relacionadas à área socioambiental. Dessa forma, Paiva (2009) ressalta que cabe à contabilidade a formulação de parâmetros de mensuração e de registro que permitam o acompanhamento da convivência da empresa com o meio ambiente, e ainda de que forma se dá a evolução econômica e patrimonial de tal relacionamento ao longo do tempo.

Para Tinoco e Robles (2006), as inovações trazidas pela contabilidade da gestão ambiental estão associadas pelo menos a três temáticas: definição de custos, despesas operacionais e passivos ambientais; forma de mensuração do passivo ambiental, com destaque para o decorrente de ativos não circulantes; e utilização intensiva de notas explicativas e divulgação de relatórios ambientais abrangentes, além do uso de indicadores de desempenho ambientais padronizados incluídos nas informações.

A inclusão da variável responsabilidade social empresarial no contexto estratégico implica necessidade de planejamento a longo prazo. É preciso observar a realidade em que as organizações estão inseridas, detectar os problemas sociais e analisar as melhores formas de combatê-los. A partir dos problemas sociais detectados, as estratégias de trabalho podem ser implementadas, considerando a abrangência de cada instituição. Um sistema de gerenciamento de planos e projetos sociais pode ser formulado para ações efetivas, que evitem a pulverização de recursos e de atividades. É necessário, ainda, analisar a eficiência e eficácia destes gastos, verificando se as ações estão realmente gerando os efeitos desejados e se tais recursos estão sendo bem aproveitados.

Höjer *et al.* (2008) afirmam que a integração dos aspectos ambientais no planejamento das organizações exige o desenvolvimento de ferramentas eficientes para tornar possível a compreensão e a avaliação dos sistemas econômicos, tecnológicos e ambientais, de forma a possibilitar, ainda, que essas organizações formem uma estrutura eficiente de informações, necessária à manutenção de seus processos de tomada de decisão.

Rosa *et al.* (2010), ao tratarem da questão da evidenciação ambiental, destacam a necessidade de inserir a percepção dos gestores e da sociedade para identificação dos elementos de evidenciação ambiental e ampliar a mensuração de forma a permitir avaliar cada elemento em escalas ordinais e cardinais. Além disso, os autores colocam que para a integração é preciso permitir identificar funções de valor para cada elemento e de seu reflexo global para a avaliação da evidenciação ambiental de uma entidade e, por fim, que o gerenciamento deve permitir avaliar cada elemento de forma individual e global, bem como promover subsídios para melhorias na evidenciação de informações sobre a esfera socioambiental.

Tachizawa e Pozo (2007) colocam que as razões que justificariam a adoção e boas práticas socioambientais pelas empresas não são apenas decorrência de aderência à legislação vigente, mas principalmente em função da possibilidade de aprimorar a qualidade dos produtos, incrementar a competitividade das exportações, atender ao consumidor com preocupações ambientais, intensificar a observância às expectativas e reivindicação da comunidade, atender à crescente pressão de organizações não governamentais, estar em conformidade com as crenças e valores da empresa, e melhorar a imagem perante a sociedade. A expansão da rentabilidade e desenvolvimento econômico espelhando o crescimento da riqueza empresarial pode ser compartilhada com seus colaboradores, acionistas, clientes, fornecedores e comunidade em geral. Assim, as organizações precisam do entendimento de que não há conflito, mas sim convergência entre desenvolvimento econômico e desenvolvimento socioambiental (TACHIZAWA; POZO, 2007).

As práticas de responsabilidade social só têm sentido no contexto de cada empresa, sendo que as partes relacionadas podem ter interesses distintos, dependendo do caso, região geográfica, conjuntura econômica, atuação do governo, etc. Assim, é difícil dizer exatamente o que a empresa deve fazer, ou criar indicadores para comparar empresas inseridas em realidades completamente distintas. Ao propor um modelo de gestão ou ao elaborar um índice voltado para a sustentabilidade, esses e outros aspectos precisam ser considerados, o que se constitui em uma proposta desafiadora.

A produção acadêmica na área de contabilidade socioambiental tem apresentando um expressivo crescimento neste início de século. Exemplificando, o estudo de Rosa *et al.* (2011), que analisou a produção sobre a temática socioambiental em um dos principais congressos na área contábil-gerencial e em três importantes periódicos brasileiros, mostra que a pro-

dução científica brasileira da área teve um crescimento elevado no período estudado. Os autores colocam que, tendo por base o ano de 1997, início do levantamento, em 2010, último ano analisado, a produção científica cresceu consideravelmente, aumento este devido principalmente à importância de cada vez mais estudar o emergente tema da sustentabilidade.

O estágio em que se encontra a contabilidade ambiental de um país reflete o grau evolutivo de consciência ambiental do mesmo. Isto evidencia a correlação existente entre contabilidade, legislação e cultura socioambiental dos países vinculada nas ações de preservação do ambiente. A contabilidade, assim, auxilia no processo de prestação de contas ao governo e à sociedade, fornecendo informações segregadas e confiáveis (PAIVA, 2009). Murcia *et al.* (2008) acrescentam que o desejo de atrair investidores socialmente responsáveis, ou mesmo a redução do custo de captação, pode incentivar as empresas a evidenciar suas informações ambientais.

Apesar de todas as dificuldades encontradas, a contabilidade tem evoluído para dar suporte ao processo de desenvolvimento sustentável, acompanhando as mudanças que ocorrem na organização e no exterior desta. Essa ciência ganha maior relevância e passa a desenvolver novas formas para a avaliação e a divulgação de informações, incorporando instrumentos para a análise das variáveis socioambientais. Passa a considerar que é preciso haver a adaptação da empresa ao novo cenário em que se encontra, pois sem isso dificilmente esta empresa permanecerá no mercado por muito tempo.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Apesar da expressiva falta de convergência nos estudos relacionados à área, a maioria dos autores coloca responsabilidade social empresarial como uma “postura ética relacionada à sociedade”. Essa expressão traz grande subjetividade, e exige uma reflexão sobre o papel da empresa no mundo, que tipo de contribuição deve dar e para quem, ou pelo menos a quem não deve prejudicar.

A tendência no início do século XXI é de um maior nível de exigências por parte dos *stakeholders* e de valorização das empresas que praticam RSE e investem em sustentabilidade. Tais empresas focam-se em diversos âmbitos que vão muito além da obtenção de lucro econômico, incluindo a preocupação com a manutenção de relações construtivas com a sociedade em geral e com o ambiente em que se inserem. Com isso, as necessidades dos usuários das informações contábeis também crescem e se alteram, e a contabilidade passa a enfrentar novos desafios e a consolidar-se como ciência fundamental para a expansão desse processo de desenvolvimento sustentável.

Surge, nesse cenário, a necessidade de identificar, implementar e mensurar as práticas de responsabilidade social e sustentabilidade. É compreensível a dificuldade dessa tarefa, uma vez que o próprio conceito de RSE é impreciso e que múltiplos aspectos são englo-

bados nesse processo. As práticas de responsabilidade social só têm sentido no contexto de cada empresa, e torna-se complicado generalizar e dizer exatamente quais práticas devem ser implantadas, ou criar indicadores eficazes para comparar empresas inseridas em realidades distintas.

A adoção de estratégias voltadas para a sustentabilidade tende a produzir impactos positivos para a sociedade. Acredita-se que a própria empresa também se favorecerá, uma vez que pode melhorar sua imagem e se tornar mais sólida, segura, e atraente para os investidores. Se bem administrados, os custos gerados serão superados pelos benefícios sociais, ambientais e/ou econômicos, gerando vantagens competitivas para as organizações.

Uma vez que a função fundamental da contabilidade é fornecer informações que ajudarão aos usuários na tomada de decisões, as tarefas de desenvolver e dar suporte ao planejamento, implementação, controle e avaliação das ações e relacionamentos sustentáveis tornam-se importantes para esta ciência, que precisa estar cada vez mais voltada para as interações com fatores internos e externos à organização, atenta às demandas sociais.

Instrumentos como o Balanço Social, a Demonstração do Valor Adicionado, os índices de sustentabilidade e relatórios socioambientais, dentre outros, representam um grande avanço na área, mas se observa a necessidade do desenvolvimento de novos métodos e aprimoramento dos já existentes. Desta forma, a contabilidade é essencial para a implantação e manutenção das práticas sustentáveis, e precisa evoluir cada vez mais de forma a contribuir para a preservação dos recursos naturais e para o desenvolvimento futuro não apenas das empresas, mas de toda a sociedade.

Considerando-se o atual estágio de desenvolvimento da literatura, sugere-se, para futuras pesquisas, uma análise temporal da divulgação de informações socioambientais pelas empresas brasileiras e sua comparação com outros países. Além disso, verificar a forma pela qual os usuários das demonstrações contábeis efetivamente utilizam esse tipo de informação voltada para o social e o meio ambiente, analisando os tipos de decisão que mais frequentemente são afetados por elas. Outro ponto pertinente consiste em identificar exatamente que práticas as empresas têm classificado como de responsabilidade social e de sustentabilidade. Recomenda-se, ainda, explorar a questão da causalidade entre responsabilidade socioambiental e desempenho econômico, observando inclusive se a adoção de ações de responsabilidade socioambiental geraria melhores resultados financeiros e/ou se melhores resultados financeiros é que permitiriam o investimento nessas ações.

Ressalta-se que o presente estudo apresenta limitações, especialmente as relacionadas à metodologia utilizada, o que restringe as conclusões obtidas. Além disso, no sentido de apresentar os principais aspectos abordados pela literatura da área, a totalidade dos trabalhos já elaborados não pode ser englobada em um único estudo (restrição comum em pesquisas bibliográficas), mas efetuou-se a análise de uma ampla gama de trabalhos relevantes.

Por fim, espera-se que este estudo contribua para aumentar o nível de conhecimentos sobre responsabilidade social empresarial e sustentabilidade, e que estimule a reflexão acerca dos diversos aspectos a serem considerados para que se atinja o desenvolvimento sustentável e sobre o papel da contabilidade nesse processo.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, F. O mundo dos negócios e o meio ambiente no século 21. In: TRIGUEIRO, A. (org.). **Meio ambiente no século 21: 21 especialistas falam da questão ambiental nas suas áreas de conhecimento**. Rio de Janeiro: Sextante, 2003.
- ALVES, M. A. Muito além da responsabilidade social: o discurso social das empresas no Brasil. In: Congresso Internacional del CLAD sobre la reforma del Estado y de la Administración Pública, 7, 2002, Lisboa. **Anais...** Lisboa: CLAD, 2002.
- ANDREWS, R. N. L. DARNALL, N.; GALLAGHER, D. VILLANI, J. **Environmental Management Systems: history, theory and implementation research**. Washington: Resources for the Future Press, 2001.
- ASHLEY, P. A.; COUTINHO, R. B. G.; TOMEI, P. A. Responsabilidade social corporativa e cidadania empresarial: uma análise conceitual comparativa. In: Encontro da ANPAD, 24, 2000, Florianópolis. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2000.
- AZEVEDO, O. R. **DFC E DVA: demonstração dos fluxos de caixa e demonstração do valor adicionado**. São Paulo: IOB, 2009.
- BARBOSA, P. R. A. **Índice de sustentabilidade empresarial da bolsa de valores de São Paulo (ISE-BOVESPA): exame da adequação como referência para aperfeiçoamento da gestão sustentável das empresas e para formação de carteiras de investimento orientadas por princípios de sustentabilidade corporativa**. 2007. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Instituto COPPEAD de Administração. Rio de Janeiro, 2007.
- BARBOSA, V. da S. **Níveis de governança corporativa: rentabilidade e valorização**. Trabalho de conclusão de curso do Departamento de Ciências Administrativas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2008.
- BEGHIN, N. **A filantropia empresarial: nem caridade, nem direito**. São Paulo: Cortez, 2005.
- BERGAMIN JR., S. Contabilidade e riscos ambientais. **Revista do BNDES – Banco Nacional de desenvolvimento Econômico e Social**, n. 11, 1999.
- BESTRATÉN, M.; PUJOL, L. Responsabilidad social de las Empresas (I) y (II). **Notas Técnicas de Prevención -NTP**, n. 643 y 644. Ministerio del Trabajo y Asuntos Sociales, Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el Trabajo. Madrid, 2005.
- BM&FBOVESPA. **Índice de Sustentabilidade Empresarial – ISE**. Disponível em <<http://www.bmfbovespa.com.br/indices/ResumoIndice.aspx?Indice=ISE&idioma=pt-br>>. Acesso em 20 dez. 2011.
- BORBA, J. A.; BORGERT, A.; ROVER S. Como as empresas classificadas no índice de sustentabilidade empresarial (ISE) evidenciam os custos e investimentos ambientais. **Custos e agronegócios on-line**, v. 4, n. 1, 2008.
- BREALEY, R. A.; MYERS, S. C.; ALLEN, F. **Princípios de finanças corporativas**. 8a. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.
- BRITO, E. P. Z.; LOMBARDI, M. S. Desenvolvimento sustentável como fator de competitividade. In: Encontro da ANPAD, 31, 2007, Rio de Janeiro. **Anais**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.
- CAMPOS, F. M. de; LEMME, C. F. Exame da metodologia dos índices internacionais do mercado acionário e da experiência brasileira na área do investimento socialmente responsável. In: Encontro Nacional Sobre Gestão Empresarial e Meio Ambiente, IX, 2007, Curitiba. **Anais...** Curitiba, 2007.

- COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso futuro comum**. 2a. ed. Rio de Janeiro: Editora da FGV, 1991.
- CONSENZA, J. P. A eficácia informativa da demonstração do valor adicionado. **Revista Contabilidade e Finanças**, ano 14, edição comemorativa, p. 7-29, 2003.
- CORRÊA, M. de F. **A Evolução da Demonstração do Valor Adicionado no Brasil**. 2010. Trabalho de Conclusão (Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis e Atuárias da Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2010.
- COUTINHO, R. B. G.; MACEDO-SOARES, T. D. L. V. A. Gestão estratégica com responsabilidade social: arcabouço analítico para auxiliar sua implementação em empresas no Brasil. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 6, n. 3, p. 75-96 set./dez. 2002.
- DALMORO, M.; VENTURINI, J. C.; PEREIRA, B. A. D. *Marketing verde: responsabilidade social e ambiental integradas na envolvente de marketing*. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 11, n. 30, p. 38-52, 2009.
- DAZA, J. R. P. A valuation model for corporate social responsibility. **Social Responsibility Journal**, vol. 5, n. 3, p. 284-299, 2009.
- DIAS, L. N. S.; SIQUEIRA, J. R. M. Análise da evolução qualitativa dos balanços sociais da Petrobrás no período de 2000 a 2004. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: 2006.
- DUARTE, G. D.; DIAS, J. M. M. **Responsabilidade social: a empresa hoje**. São Paulo: LTC, 1986.
- FERREIRA, A. C. S. **Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável**. São Paulo: Atlas, 2003.
- FIGUEIREDO, G. N. de; ABREU, R. L.; CASAS, A. L. las. Reflexos do índice de sustentabilidade empresarial (ISE) na Imagem das empresas: uma análise do consumidor consciente e do *marketing* ambiental. **Revista Pensamento e Realidade**, v. 24, n. 1, p. 107-128, 2009.
- FREDERICK, W. C. From CSR1 to CSR2: The maturing of business-and-society thought. **Working paper**, n. 279. Graduate School of Business, University of Pittsburgh, 1978.
- FREEMAN, R. E. **Strategic management: A stakeholder approach**. Boston: Pitman, 1984.
- FRIEDMAN, R. E. The social responsibility of business is to increase its profits. **New York Times Magazine**, set. 1970.
- GOBBI, B. C.; BRITO, M. J. Gestão ambiental como prática social em uma organização produtora de celulose: uma análise interpretativa. In: Encontro da ANPAD, 29, 2005, Brasília. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2005.
- GOMES, A. N. Sustentabilidade de empresas de base florestal: o papel dos projetos sociais na inclusão das comunidades locais. **Revista Árvore**, v. 30, n. 6, 2006.
- GONÇALVES, E. L. Responsabilidade social da empresa. **Revista de Administração Empresarial**, v. 24, n. 4, p. 226-240, out./dez. 1984.
- HEAL, G. Corporate Social Responsibility: An Economic and Financial Framework. **The Geneva Papers on Risk and Insurance**, 30, p. 387-409, 2005.
- HOFF, D. N. **A construção do desenvolvimento sustentável através das relações entre as organizações e seus stakeholders: a proposição de uma estrutura analítica**. 2008. Tese (Doutorado em Agronegócios) – Centro de Estudos e Pesquisas em Agronegócios, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2008.
- HÖJER, M.; AHLROTH, S. DREBORG, K. H.; EKVALL, T.; FINNVEDEN, G.; HJELM, O.; HOCHSCHORNER, E.; NILSSON, M.; PALM, V. Scenarios in selected tools for environmental systems analysis. **Journal of Cleaner Production**, v. 16, n. 8, p. 1958-1970, 2008.

- IDEC – Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor. **Áreas de atuação: Responsabilidade social empresarial**. Disponível em: <[http://www.idec.org.br/areas\\_categoria.asp?categoria=13](http://www.idec.org.br/areas_categoria.asp?categoria=13)>. Acesso em 20 mai. 2011.
- IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 10a. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, 1976.
- KIRSCHNER, A. M. Sociologia da empresa e responsabilidade social das empresas. **Nueva Sociedad**, Buenos Aires, n. 202, mar./abr. 2006.
- KORHONEN J. Should we measure corporate social responsibility? **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 10, n. 1, p. 25-39, 2003.
- KROETZ, C. E. S. **Balço social: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.
- LANA, C. A. M.; BERNARDO, D. C. dos R.; NAZARETH, L. G. C.; MENDONÇA, F. M. Um estudo das ações para divulgar e consolidar o balanço social no Brasil. **RGO – Revista Gestão Organizacional**, v. 4, p. 311-329, 2011.
- LEAL, C. E. A era das organizações sustentáveis. **Revista Eletrônica Novo Enfoque**, v. 8, n. 8, p. 1-11, 2009.
- LÓPEZ, M. V.; GARCIA, A.; RODRIGUEZ, L. Sustainable development and corporate performance: a study based on the Dow Jones Sustainability Index. **Journal of Business Ethics**, v. 75, p. 285-300, 2007.
- LOZANO, J. Responsabilidad Social de la empresa. **EVADE Asociación**. Vol. 106, p. 55-63. 2003.
- MACEDO, M. A. S.; SOUSA, A. C.; SOUSA, A. C. C.; CÍPOLA, F. C. Análise comparativa do desempenho contábil-financeiro de empresas socialmente responsáveis. **Revista Pensar Contábil**, v. 11, n. 43, p. 15-23, 2009.
- MELO NETO, F. P. de; FROES, C. **Responsabilidade social e cidadania empresarial: a administração do terceiro setor**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.
- MONTEIRO, P. R. A.; FERREIRA, A. C. S. A evidenciação da informação ambiental nos relatórios contábeis: um estudo comparativo com o modelo ISAR/UNCTAD. **RGSA - Revista de Gestão Social e Ambiental**, v. 1, p. 82-101, 2007.
- MURCIA, F. D. R.; ROVER, S.; LIMA, I.; FÁVERO, L. P. L.; LIMA, G. A. S. F. Disclosure verde nas demonstrações contábeis: características da informação ambiental e possíveis explicações para divulgação voluntária. **UNB Contábil**, v. 11, n. 1-2, p. 260-278, 2008.
- NASCIMENTO, L. F. Gestão Socioambiental Estratégica: a percepção de executivos de pequenas e médias empresas americanas. In: Encontro da ANPAD, 29, 2005, Brasília. **Anais...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2005.
- NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.
- OLIVEIRA, J. A. P. **Empresas na Sociedade: Sustentabilidade e Responsabilidade Social**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.
- OLIVEIRA, J. A. P. Uma avaliação dos balanços sociais das 500 maiores. **RAE Eletrônica**, v. 4, n. 1, 2005. Disponível em: <<http://www16.fgv.br/rae/eletronica/index.cfm?FuseAction=Artigo&ID=2081&Secao=ARTIGOS&Volume=4&Numero=1&Ano=2005>>. Acesso em 22 mai. 2011.
- PAIVA, P. R. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2009.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In. BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3a. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

- REZENDE, I. A. C. *et al.* Um estudo sobre o desempenho financeiro do Índice BOVESPA de Sustentabilidade Empresarial. In: Encontro da ANPAD, 31, 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2007.
- RIBEIRO, M. de S. Balanço social: Instrumento de divulgação da interação da empresa com a sociedade. **Texto para Discussão, Série Contabilidade**, TDC 6. Ribeirão Preto: FEA-RP/USP, 2000. Disponível em: <<http://www.cpq.fearp.usp.br/html/cont/textocont06.html>>. Acesso em: 09 maio 2011.
- ROBBINS, S.; COULTER, M. **Administración**. 5a. ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil, 1998.
- ROSA, L. A. B. da; INÁCIO, R. de O. ; MADRUGA, L. R. R. G.; MOTKE, F. D. Emergência temática da sustentabilidade: uma agenda para o século 21. In: SEMEAD, 14, 2011, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2011.
- SANTA CRUZ, L. M. M. de. **Responsabilidade social: visão e intermediação da mídia na redefinição do público e do privado**. Tese (Mestrado em Comunicação) – Universidade Federal do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2006.
- SANTOS, A. dos. **Demonstração do valor adicionado: como elaborar e analisar uma DVA**. São Paulo: Atlas, 2007.
- SANTOS, A. dos. DVA – uma demonstração que veio para ficar. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 16, n. 38, p. 3, 2005.
- SOUZA, M. A. de; RÁSIA, K. A.; JACQUES, F. V. da S. Evidenciação de informações ambientais pelas empresas integrantes do índice de sustentabilidade empresarial - ISE. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 2, n. 1, p. 51-139, 2010.
- STROBEL, J. S.; CORAL, E.; SELIG, P. M. Indicadores de Sustentabilidade Corporativa. In: Encontro da ANPAD, 28, 2004 – Curitiba. **Anais...** Curitiba: ANPAD, 2004.
- SUNDARAM, A. K.; INKPEN, A. C. The Corporate Objective Revisited. **Thunderbird School of Management Working Paper**, out. 2001. Disponível em: <[http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=293219](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=293219)>. Acesso em: 19 maio 2011.
- TACHIZAWA, T.; POZO H. Gestão sócio-ambiental e desenvolvimento sustentável: um indicador para avaliar a sustentabilidade ambiental. **REDE – Revista Eletrônica do PRODEMA**, v. 1, n. 1, p. 35-54, 2007.
- THOMAS, J. M.; CALLAN, S. J. Corporate Financial Performance and Corporate Social Performance: An Update and Reinvestigation. **Corporate Social Responsibility and Environmental Management**, v. 16, n. 2, 61-78, 2009.
- TINOCO, J. E. P. **Balanço Social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações**. São Paulo: Atlas, 2009.
- TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e Gestão Ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.